



בית המשפט המחוזי בבאר שבע

ע"מ 19-07-15397 אבו מדיגס נ' רשות המיסים - מנהל מס ערך מוסף באר שבע

תיק חיצוני:

בפני כבוד השופטת יעל ייטב

פתחי אבו מדיגס
ע"י ב"כ עו"ד יהודה שוקרון

המערער

נגד

רשות המיסים - מנהל מס ערך מוסף באר שבע
ע"י ב"כ עוה"ד אורית רם ואוראל יצחק

המשיב

פסק דין

מבוא

1. ערעור על החלטת המשיב (להלן - "המנהל") מיום 16.6.2019, לגבות מהמערער 218,030 ₪, על חשבון חוב המס של חברת ב.א.ל.ב. בע"מ (להלן: "החייבת"), חברה בשליטתו המלאה של המערער, על פי הוראות סעיף 106 בחוק מס ערך מוסף, התשל"ה-1975 (להלן - "חוק מס ערך מוסף").
2. על פי האמור בהחלטה נושא הערעור (להלן - "החלטת המנהל"), לחייבת חוב מס בסך של 3,033,302 ₪, שמקורו בכפל מס שהושת עליה, בסך של 2,876,310 ₪, וכן בקנס שהושת בגין אי ניהול ספרים, בסך של 156,992 ₪. פורט כי החייבת העבירה לידי המערער 218,030 ₪, אשר נתפסו בביתו במהלך פעילות משטרתית לחיפוש אמל"ח. עוד פורט בהחלטת המנהל כי לבקשת המערער נערך ביום 11.2.2019 שימוע בעל פה, שבמהלכו טען המערער כי לסכום הכסף שנתפס מקורות שונים, מלבד החזר מס הכנסה, ואולם לא הוגשה כל אסמכתא בדבר מקורות אחרים של הכסף. בהחלטת המנהל צוין כי הואיל ומתקיימים בענייננו תנאי סעיף 106 בחוק מס ערך מוסף, החליט המנהל לגבות מהמערער, על חשבון החוב של החייבת, סכום של 218,030 ₪, כגובה סכום הכסף שהועבר לידי המערער מהחייבת, בצירוף ריבית והצמדה עד התשלום בפועל.
3. אקדים ואציין כי לאחר שמיעת הצדדים, ראיותיהם וטענותיהם מצאתי שיש לדחות את הערעור.



בית המשפט המחוזי בבאר שבע

ע"מ 19-07-15397 אבו מדיגם נ' רשות המיסים - מנהל מס ערך מוסף באר שבע

תיק חיצוני:

העובדות

- 1
- 2
- 3
4. בעקבות ביקורת שנערכה לחייבת לשנות המס 2012-2014 חייב המנהל את
- 5 החייבת, ביום 13.9.17, בכפל מס בסך של 2,661,608 ₪ על פי סעיף 50(א1) בחוק
- 6 מס ערך מוסף, בגין ניכוי תשומות על פי חשבוניות שהוצאו שלא כדין. עוד חייב
- 7 המנהל את החייבת באותו המועד בקנס בסך של 156,992 ₪, על פי סעיף 95 בחוק
- 8 מס ערך מוסף, לאחר פסילת ספריה, בגין אי ניהול פנקסים כדין.
- 9 5. ביום 23.11.2017 הגישה החייבת ערעור על החלטות המנהל לחייבה בכפל המס
- 10 ובקנס, אשר התברר בתיק 41074-10-17 (להלן - "ערעור החייבת").
- 11 6. ביום 20.3.2018 העביר פקיד השומה לחשבון הבנק של החייבת החזר מס בסך של
- 12 255,956 ₪. בימים 21.3.2018 ו- 23.3.2018 משך המערער 253,980 ₪ במזומן
- 13 מחשבון הבנק של החייבת.
- 14 7. ביום 27.5.2018 הוגשה בקשת החייבת למחיקת ערעור החייבת, ללא צו להוצאות.
- 15 עוד באותו היום נמחק ערעור החייבת בהתאם לבקשתה. בעקבות מחיקת הערעור
- 16 הפך חוב המס של החייבת לחוב סופי.
- 17 8. החייבת הפסיקה את פעילותה, כפי הנראה ביום 1.1.2018, מבלי ששילמה את חוב
- 18 המס. אין מחלוקת כי לא נותרו לחייבת אמצעים לפירעון החוב.
- 19 9. ביום 19.11.2018 נערך חיפוש של משטרת ישראל בביתו של המערער. במהלך
- 20 החיפוש נתפס אמל"ח, שהוחזק על ידי אחיו, וכן סכום כסף בסך של 218,030 ₪
- 21 במזומן. בחקירתו השיב המערער כי מקורו של סכום הכסף שנתפס בהחזר מס
- 22 מפקיד השומה שהוחזר לחייבת, וכאסמכתא הציג תדפיס בנק המעיד על קבלת
- 23 ההחזר בחשבון הבנק של החייבת, ועל משיכת ההחזר על ידו.
- 24 10. ביום 2.1.2019 נשלחה למערער, במסירה אישית, הודעה על כוונת המנהל להפעיל
- 25 את סמכותו מכוח סעיפים 106(ב)(1) ו- 106(ב2) בחוק מס ערך מוסף. בהודעה
- 26 פורט כי לחייבת חוב מס ערך מוסף בסך של 2,992,874 ₪, נכון ליום 2.1.2019,
- 27 שמקורו בכפל מס בסך 2,809,257 ₪, בתוספת הפרשי הצמדה וריבית בסך
- 28 183,617 ₪. עוד פורט בהודעה כי ביום 1.1.2018 הפסיקה החייבת את פעילותה,
- 29 וכי עד מועד מתן ההודעה לא הסדירה את חובה. בהודעה פורט כי מחומר
- 30 החקירה שבידי המנהל עולה כי בימים 20.3.2018 ו- 21.3.2018 משך המערער
- מחשבון הבנק של החייבת סך של 253,980 ₪ במזומן. נכתב כי הסכום נמשך ללא
- תמורה.



בית המשפט המחוזי בבאר שבע

ע"מ 19-07-15397 אבו מדיגס נ' רשות המיסים - מנהל מס ערך מוסף באר שבע

תיק חיצוני:

11. ביום 16.6.2019 ניתנה כאמור החלטת המנהל לחייב את המערער בחוב מס של החייבת, בסכום של 218,030 ₪.

3

4

המחלוקת בין הצדדים

12. הצדדים חלוקים ביניהם בשאלה האם מתקיימים בענייננו תנאי סעיף 106(ב)(1) או 106(ב2), בחוק מס ערך מוסף, המאפשרים למנהל לגבות מהמערער את סכום הכסף על חשבון החוב של החייבת, כפי שטען המנהל. לטענתו של המערער, לא מתקיימים תנאי הסעיף. טענותיו של המערער נטענו באופן כללי, ולא ברור האם משתמע מטענותיו כי לשיטתו לא מדובר בנכסיה של החייבת שהועברו לידיו, או שטענתו מתמקדת בכך שלא הייתה זו העברת נכסים ללא תמורה. עוד טען המערער חוב המס של החייבת לא היה חוב מס סופי בעת שמשך את סכומי הכסף מחשבונה של החייבת. מחלוקת נוספת בין הצדדים היא באשר לנטל השכנוע ולנטל הראיה.

14

15

דיון והכרעה

13. תחילתו של ההליך שלפני בכפל מס שהוטל על החייבת, אשר הפך לחוב מס סופי לאחר שערעורה של החייבת נמחק לבקשתה, וכן בקנס שהוטל על החייבת בשל אי ניהול ספרים.

14. כזכור, מושתת חוק מס ערך מוסף מנגנון של גבייה עצמית, שנועד לאפשר גביה מדויקת ומהירה, שלא תחייב מנגנוני בדיקה ופיקוח מורכבים. הואיל ומנגנון הגביה העצמית עלול לפתוח פתח להתחמקויות ומרמה, אשר יפגמו באפקטיביות של גביית המס (ראו למשל אהרן נמדר, מס ערך מוסף, מהדורה חמישית, תשע"ג-2013, כרך ב', פסקה 1701, ע"מ 625-626), מקנה חוק מס ערך מוסף למנהל סמכויות להטיל סנקציות אזוריות ממשיות במקרים של הפרת ההוראות, לשם הרתעה, מניעת מרמה ומניעת שימוש לרעה. בראש ובראשונה נקבעה בחוק מס ערך מוסף סנקציה אזורית בדמות הטלת כפל מס, כמפורט בסעיפים קטנים (א) ו- (א1) של סעיף 50 בחוק מס ערך מוסף.

15. הטעם להוראת סעיפים 50(א) ו- 50(א1) בחוק מס ערך מוסף, כפי שנקבע בהלכה הפסוקה, היא כפולה: מצד אחד, הבטחת תשלום מלוא המס למדינה; מצד שני, יצירת הרתעה מפני ניכוי מס תשומות שנכלל בחשבוניות שהוצאו שלא כדין (ראו



בית המשפט המחוזי בבאר שבע

ע"מ 19-07-15397 אבו מדיגס נ' רשות המיסים - מנהל מס ערך מוסף באר שבע

תיק חיצוני:

לעניין זה ע"א 6825/98 חברת אדוריים בע"מ נ' מנהל מע"מ ירושלים, פ"ד נה (5) 33 (2001)).

16. לצד ה"סנקציות" האזרחיות המוטלות על פי חוק מס ערך מוסף בשל הוצאת חשבוניות פיקטיביות, או בשל ניכוי מס תוך הסתמכות עליהן, מעניק חוק מס ערך מוסף למנהל סמכויות נרחבות שנועדו לאפשר את אכיפת כפל המס וגבייתו. בין היתר, נקבעו לשם כך, מספר הוראות המאפשרות הרמת מסך סטטוטורית, וכפועל יוצא את גביית חוב המס מצד שלישי, שאינו החייב. כפי שציין כב' השופט ד' מינץ בע"א 7909/16 סוף מתכות בע"מ נ' הממונה האזורי- אגף המכס ומע"מ באר שבע (מיום 26.4.2018) (להלן- "פרשת סוף")-

מס ערך מוסף מושתת על העיקרון שכל יצרן מחויב במס על הערך המוסף אותו הוא תרם למוצר. החוק נוקט בשיטת הגבייה העצמית, לפיה כל עוסק גובה את המס המוטל על מכירותיו, ומעבירו באופן עצמאי לשלטונות המס לאחר ניכוי מס התשומות ששילם על רכישותיו. מנגנון הגבייה העצמית מהווה מנגנון פשוט ויעיל המקל על תפקידם של שלטונות המס ומשאיר בידם בעיקר את מלאכת הפיקוח והבדיקה (וראו לדוגמה: ע"א 3291/11 עמותת י.ע.ל אסף הרופא נ' רשות המיסים (10.8.2017); ע"א 891/08 אי.די.אר. איטום ובניה 1992 בע"מ נ' מנהל מס ערך מוסף פתח-תקוה (13.7.2010)). לצד האמור, החוק מעניק לרשות גם סמכויות גבייה נרחבות וקובע אמצעים שונים שמטרתם להקל על אכיפת המס. הסמכות הרלוונטית לענייננו מצויה בסעיף 106 לחוק, אשר מכוחו מתאפשרת גביית חוב מצד שלישי, במטרה למנוע הערמה על שלטונות המס והימנעות מתשלום מס באמצעות מסירת נכסי החייב במתנה או במחיר נמוך לאחר (להרחבה ראו: אהרן נמדר מס ערך מוסף, עמ' 857, 898 (מהדורה חמישית, 2013) (להלן: נמדר, מע"מ)).

17. עוד בואר בפרשת סוף כי-



בית המשפט המחוזי בבאר שבע

ע"מ 19-07-15397 אבו מדיגס נ' רשות המיסים - מנהל מס ערך מוסף באר שבע

תיק חיצוני:

1 "הסמכות לגבות חוב מס מצד שלישי נועדה כאמור ליתן בידי רשות
2 המס כלי אפקטיבי לשיפור יכולת התמודדותה עם תופעת
3 ההתחמקות מתשלום מס. מערכת גבייה יעילה של תשלומי חובה
4 מגשימה ערכים של צדק חברתי, צדק חלוקתי ושוויון מהותי. ברי
5 כי אדם שנמנע מתשלום מס פוגע בכלל, הן משום שבהימנעותו
6 מלהשתתף בנטל הוא מביא לצמצום בהיקף הסחורות והשירותים
7 הציבוריים שהמדינה יכולה לספק, והן בכך שכדי למלא את החסר
8 בקופה הציבורית חייב כל אחד מיתר חברי הקהילה לשלם מחיר
9 גבוה יותר..."

10
11 18. בענייננו עשה כאמור המנהל שימוש בסעיף 106 בחוק מס ערך מוסף, אשר כותרת
12 השוליים שלו היא "גביית חוב מס מצד שלישי", הקובע כדלקמן-

13 (א) בסעיף זה –

14 "בעל שליטה" – כהגדרתו בסעיף 119א לפקודת מס הכנסה;

15 "קרוב" – כהגדרתו בסעיף 105א לפקודת מס הכנסה;

16 "חוב סופי" – חוב לפי חוק זה, שניתן לגבותו לפי הוראות

17 פקודת המסים (גביה);

18 "יחסים מיוחדים" – יחסים כאמור בפסקאות (1) עד (3) להגדרה

19 "יחסים מיוחדים" שבסעיף 129 לפקודת המכס, החלים בין

20 צדדים להעברה כאמור בסעיף זה, ואולם לענין פסקה (2) להגדרה

21 האמורה, לא יראו בעל מניות מיעוט בחברה כשולט באחר רק בשל

22 כך שיש לו זכות וטו בחברה שמטרתה להגן על זכויותיו כמיעוט

23 בחברה;

24 "נכס" – לרבות זכויות בתאגיד, ניירות ערך, מסמכים סחירים

25 וזכויות בהם;

26 "שווי נכס" – המחיר שהיה מתקבל במכירתו ממוכר מרצון

27 לקונה מרצון.

28 (ב) היה לחייב במס חוב סופי והוא העביר את נכסיו בלא תמורה,

29 או העבירם למי שיש לו עמו יחסים מיוחדים בלא תמורה או



בית המשפט המחוזי בבאר שבע

ע"מ 19-07-15397 אבו מדיגס נ' רשות המיסים - מנהל מס ערך מוסף באר שבע

תיק חיצוני:

- 1 בתמורה חלקית, בלי שנותרו לו בישראל אמצעים לסילוק החוב
2 (להלן – המעביר), ניתן לגבות את החוב הסופי –
3 (1) אם המעביר הוא חבר בני אדם – ממני שקיבל את הנכסים
4 מאותו חבר בני אדם בנסיבות האמורות;
5 (2) אם המעביר הוא יחיד – ממני שקיבל את הנכסים מאותו יחיד
6 בנסיבות האמורות, כל עוד לא חלפו שלוש שנים מתום השנה
7 שבה הועברו הנכסים כאמור או מתום השנה שבה היה החוב
8 לסופי, לפי המאוחר.
9 ...
10 (ב2) בלי לגרוע מהוראות סעיפים קטנים (ב1) או (ב1), היה
11 לחבר בני אדם חוב סופי והוא התפרק או הפסיק פעילותו בלי
12 ששילם את החוב האמור, יראו את הנכסים שהיו לחבר כאילו
13 הועברו לבעלי השליטה בו בלא תמורה, וניתן לגבות מהם את
14 החוב, אלא אם כן הוכח אחרת להנחת דעתו של המנהל.
15 (ג) לא יגבו ממני שקיבל את הנכסים או הפעילות לפי סעיפים
16 קטנים (ב), (ב1) או (ב2) יותר משווי הנכסים או הפעילות שקיבל
17 בלא תמורה או מההפרש שבין התמורה החלקית ששילם לבין
18 שווי הנכסים או הפעילות, ואם שילם מס בקשר להעברת הנכסים
19 או הפעילות כאמור – לא יותר מהשווי או מההפרש כאמור, פחות
20 סכום המס ששילם.
21 (ד) על גביית חוב ממני שקיבל נכס כאמור בסעיף זה (להלן –
22 הנעבר), תחול פקודת המסים (גביה).
23 (ה) החליט המנהל לפעול לפי סעיף זה, יודיע על כך למעביר
24 ולנעבר וייתן להם הזדמנות להביא את טענותיהם.
25 (ו) על החלטת המנהל לפי סעיף זה, ניתן לערער לפני בית
26 המשפט המחוזי בתוך 30 ימים מיום מסירת ההחלטה; הוגשו נגד
27 המעביר או הנעבר בקשת פירוק או בקשה לצו כינוס נכסים, ידון
28 בערעור בית המשפט שאליו הוגשה הבקשה, לפי הענין.
29 (ז) הועבר נכס כאמור בסעיף זה ותמורת ההעברה סולקה



בית המשפט המחוזי בבאר שבע

ע"מ 19-07-15397 אבו מדיגס נ' רשות המיסים - מנהל מס ערך מוסף באר שבע

תיק חיצוני:

1 התחייבות או הועברה התחייבות, רשאי בית המשפט להצהיר,
2 לבקשת המנהל, כי סילוק ההתחייבות או העברתה, לפי הענין,
3 אינו מהווה תמורה.

חלופת סעיף 106(ב)(1) בחוק מס ערך מוסף

5 19. סעיף 106(ב)(1) בחוק מס ערך מוסף, מסמך את המנהל לבצע "הרמת מסך
6 סטטוטורית" ולגבות את המס ממי שקיבל נכסים מחברה החייבת במס, ככל
7 שהתקיימו התנאים הבאים:

8 (1) היה לחייבת חוב מס סופי;

9 (2) לא נותרו לחייבת אמצעים לסילוק החוב;

10 (3) הנכסים הועברו לצד ג' ללא תמורה, ואם הועברו למי שיש לחברה יחסים
11 מיוחדים עמו, העבירם בלא תמורה או בתמורה חלקית;

12 20. סעיף 106(ג) בחוק מס ערך מוסף מוסיף ומגביל את הגביה מצד ג' שהתקיימו בו
13 תנאי סעיף 106(ב)(1) לשווי הנכסים שהועברו.

נטל השכנוע ונטל הבאת הראיה

16 21. נטל השכנוע ונטל הבאת הראיות מוטל בענייננו על כתפי המערער. כפי שביאר כב'
17 השופט ד' מינץ בפרשת סוף-

18 "כידוע, הכלל הבסיסי בכל דיון משפטי הוא כי "המוציא
19 מחברו עליו הראיה", דהיינו, נטל ההוכחה מוטל על התובע.
20 תקנה 10(א) לתקנות הערעור מחילה על הליכי ערעור מס,
21 בשינויים המחייבים, תקנות מסוימות מתקנות סדר הדין
22 האזרחי, ביניהן תקנות 158-159 שעניינן סדר הבאת הראיות.
23 תקנה 10(ב) לתקנות הערעור קובעת כי יש לראות את המערער
24 בערעור המס כ"תובע" על פי תקנות סדר הדין האזרחי. אכן,
25 מסעיף ההגדרות שבתקנות הערעור עולה כי החלטה לפי סעיף
26 106 לחוק אינה נכללת בגדר ההחלטות עליהן חלות תקנות
27 הערעור, אלא שבבחינת ההסדר הפרטני הקבוע בסעיף 106
28 לחוק עולה כי אין המדובר בהסדר שלילי ואותו ההיגיון המטיל



בית המשפט המחוזי בבאר שבע

ע"מ 15397-07-19 אבו מדיגס נ' רשות המיסים - מנהל מס ערך מוסף באר שבע

תיק חיצוני:

את חובת השכנוע על מי שמוציא מחברו, חל, כמפורט להלן, גם
בענייננו.

... בית משפט זה נתן דעתו בעבר לשאלה על מי מוטל נטל
השכנוע ונטל הבאת הראיות בערעורי מס ערך מוסף. נקבע כי
ערעור מס ערך מוסף הוא כתובענה הבאה לפני ערכאה ראשונה
שבה המערער נחשב כתובע ובהתאם, ככל שלא קיימת הוראה
אחרת – עליו מוטל נטל השכנוע להוכחת ערעורו ... הטלת נטל
ההוכחה (השכנוע) על הנישום מקורה, בין היתר, בכך
שפעולתה של רשות מס, המעוגנת בחוק, מוחזקת כפעולה
שנעשתה כדין ולפיכך על הטוען לפגם בפעולת הרשות, הנטל
להוכיח כי פעולת הרשות הייתה שלא כדין. חזקה זו הינה
ביטוי ל"חזקת התקינות" המוכרת במשפט המינהלי ...

...
על החלטת המשיב לפי סעיף 106 לחוק חלה חזקת התקינות
המינהלית, לפיה, וכל עוד לא הוכח אחרת, מוחזק המשיב כמי
שפעל כדין ונטל הראיה מוטל אפוא על המערער.
... המשיב עמד בחובתו לפי סעיף 106(ה) לחוק עת העניק
למערער את האפשרות להביא את טענותיה בפניו, הן בכתב
והן על פה, ועל כן עומדת לטובתו חזקת התקינות".

22. החלטת המנהל ניתנה כאמור בעקבות שימוע שנערך למערער, ולפיכך חלה חזקת
התקינות המנהלית, אשר לא נסתרה על ידי המערער. לפיכך מוטל בענייננו נטל
ההוכחה ונטל הראיה על כתפי המערער.

התקיימות תנאי הסעיף

23. אין בין הצדדים מחלוקת על כך שהחייבת הפסיקה את פעילותה מבלי שפרעה את
חוב המס, ומבלי שנותרו לה אמצעים לפירעון החוב. המחלוקת העיקרית בין
הצדדים נסובה על השאלה האם העבירה החייבת את נכסיה למערער **ללא תמורה**,
או **בתמורה חלקית**, כפי שנדרש בסעיף.



בית המשפט המחוזי בבאר שבע

ע"מ 19-07-15397 אבו מדיגם נ' רשות המיסים - מנהל מס ערך מוסף באר שבע

תיק חיצוני:

24. המנהל ביקש ללמוד על כך שהמערער נטל את כספי החייבת, ללא תמורה, מדבריו של המערער בחקירתו הראשונה במשטרה, שנערכה ביום 22.11.2016, שבגדרה השיב כי מקור סכום הכסף שנתפס בביתו היה בהחזר מס שקיבלה החייבת מפקיד השומה, שאותו משך במזומן מחשבונה. ואכן, עיון בהודעת החשוד האמורה מעלה כי תשובתו של המערער לשאלה מהו מקור סכום הכסף שנתפס בביתו היה החזר ממס הכנסה, וכאסמכתא הציג המערער תדפיס של בנק מרכנתיל (עמ' 6, שורות 152-150).
25. המערער טען מנגד כי לא מדובר בהעברת נכסיה של החייבת לידי ללא תמורה. המערער הצביע על כך שעל פי דוחותיה הכספיים של החייבת ליום 31.12.2017, לחייבת חוב כלפיו, כבעל מניותיה, בסכום של 451,015 ₪, כפי שהצהיר בסעיף 24 בתצהיר עדותו הראשית. עוד טען המערער כי החייבת נטלה הלוואה בערבותו האישית. בסעיף 17 **בתצהיר עדותו הראשית**, מדי חודש הוא משלם 5,000 ₪ לפירעון ההלוואה שנטלה החייבת. בסעיף 25 בתצהיר עדותו הראשית הצהיר כי החייבת נטלה הלוואה, בערבותו האישית, וביום עריכת המאזן עמדה יתרת ההלוואה על 182,475 ₪.
26. בתמיכה לטענתו הגיש המערער את **תצהירו של רואה החשבון של החייבת, ראג'י על חאג'**, אשר ערך את מאזניה של החייבת, לרבות המאזן ליום 31.12.2017, אשר הצהיר בתצהיר עדותו הראשית כי לפי נתוני הדוחות הכספיים, לחייבת חוב לבעל המניות, היינו למערער, בסכום של 451,015 ₪, שאותם השקיע במסגרת הפעילות השוטפת של החייבת. רואה החשבון הצהיר כי המערער רשאי למשוך את הסכום האמור עד גובה השקעתו, ללא חיוב במס. עוד הצהיר כי החייבת נטלה הלוואה, בערבותו האישית של המערער, וביום עריכת המאזן עמדה יתרתה על 182,475 ₪. רואה החשבון הוסיף כי הואיל והחייבת הפסיקה את פעילותה, אחראי המערער על פירעון ההלוואה באופן אישי.
27. בחקירתו הנגדית השיב רו"ח ראג'י על חאג' כי הרישום בדוחות מבוסס על ניירות עבודה, ואולם בחקירתו לא הציג מסמכים כלשהם כאסמכתא לנטילת ההלוואה או לקיומו של חוב לטובת המערער.

העברת נכס



בית המשפט המחוזי בבאר שבע

ע"מ 19-07-15397 אבו מדיגם נ' רשות המיסים - מנהל מס ערך מוסף באר שבע

תיק חיצוני:

28. אין בין הצדדים מחלוקת על כך שסכום כסף במזומן הינו "נכס" במשמעות סעיף 106 בחוק מס ערך מוסף, ולפיכך העברתו ממלאה אחר תנאי הסעיף. ככל שמשמע מטענתו הכללית של המערער כי לא מדובר בעניינו בנכס של החייבת אלא בנכס של המערער, שכן המערער השקיע בחייבת סכומי כסף כהשקעת בעלים, ראשית אציין כי טענה זו כלל לא הוכחה. המערער לא הציג כל ראיה אובייקטיבית להשקעתו כביכול בחייבת. אמנם המערער הציג כאסמכתא להשקעתו בחייבת מאזן לשנת 2017, המעיד על יתרת חוב לטובת המערער בסכום של 451,015 ₪, ואולם ספריה של החייבת נפסלו, בשל אי ניהול פנקסים, וחוב המס שלה מקורו בקיזוז חשבוניות פיקטיביות בהיקף בלתי מבוטל. בנסיבות האמורות אינני מוצאת שניתן לקבוע ממצאים על יסוד הרשום במאזן, מבלי שהובאה אסמכתא אובייקטיבית לרישום או להשקעה שהשקיע המערער בחייבת.
29. למותר לציין כי המערער אמנם טען באופן כללי בפני המשיב כי החייבת לא העבירה לידיו נכסים, ואולם טענתו בדבר **השקעת בעלים בחייבת** לא נטענה בפני המנהל, והיא הועלתה לראשונה במהלך הערעור שלפני. לפיכך לא ניתן היה לבררה בצורה מקצועית ומעמיקה במהלך השימוע או במהלך הדיונים שהתקיימו בפני המנהל. מעבר לכך שלא ניתן לתת אמון בספריה של החייבת, אשר כאמור נפסלו על ידי המנהל בהחלטה שהינה החלטה חלוטה, ולא הובאה כל ראיה אובייקטיבית בתמיכה לטענה שלפיה השקיע המערער השקעת בעלים בחייבת בסכום הנטען, קשה להתעלם ממספר סימני שאלה העולים מעיון במאזן.
30. בחקירתו של המערער במשטרה השיב המערער כי החייבת הייתה חברת כוח אדם לפני שהפסיקה את פעילותה. באופן דומה פורט בהודעת הערעור שהגישה בתיק ערעור החייבת כי החייבת עסקה בתקופה הרלוונטית באספקת עובדים לבית מטבחים, על פי רוב למשחתות עוף, קטיף חקלאי, וכן "תחום הבניה באופן מינורי". לעומת זאת נרשם במאזן לשנת 2017 כי החייבת עוסקת במסחר סיטונאי במזון. פער זה בהגדרת עיסוקה של החייבת מעלה כשלעצמו סימני שאלה נוספים באשר לאמינות המאזן. זאת ועוד. במישור התאורטי משמשת השקעת בעלים לפעילותה של חברה, ואולם במישור הקונקרטי, בהעדר מידע ברור בדבר תחום עיסוקה של החייבת, לא ברור לשם מה נדרשה השקעת בעלים בהיקפים כה גדולים. נוכח טענותיו של המערער לא ברור גם מה היו מקורות ההשקעה הנטענת שהשקיע בחייבת כהשקעת בעלים. מעבר למאזן לשנת 2017 לא הוגשו מאזנים



בית המשפט המחוזי בבאר שבע

ע"מ 19-07-15397 אבו מדיגם נ' רשות המיסים - מנהל מס ערך מוסף באר שבע

תיק חיצוני:

- 1 נוספים, ולא ברור מתי הושקעה השקעת הבעלים הנטענת. במהלך חקירתו
2 התבקש רואה החשבון על ידי בית המשפט לבאר את הגידול בחו"ז המנהלים בין
3 שנת 2017 לשנת 2016, והשיב כי המערער השקיע בשנת 2017 השקעה נוספת
4 בחייבת, בסכום של כ- 30,000 ₪. למותר לציין כי לא הובאה כל אסמכתא
5 אובייקטיבית גם לטענה זו, ולא ניתן לה כל הסבר.
- 6 31. עוד יש להזכיר כי בהודעת הערעור בערעור החייבת צוין כי החייבת לא העסיקה
7 עובדים. לא ברור כיצד טענה זו מתיישבת עם הרישומים במאזנה, המעידים על
8 קיומו של חוב לעובדים, ועם תשובתו של רואה החשבון שלפיה החוב לעובדים
9 אשר נרשם במאזן הינו בגין משכורת חודש דצמבר 2017, האמורה להשתלם
10 בחודש ינואר 2018.
- 11 32. מעבר לכך שלא הוכח קיומו של חוב של החייבת למערער, לא ברור מטענותיו של
12 המערער מהי נפקות השקעתו בחייבת, האם הטענה נטענת לעניין הבעלות בנכס,
13 או שמא לעניין הטענה בדבר תמורה ששולמה. ככל שהטענה מתייחסת לבעלות
14 בנכס, גם אם השקיע המערער בחייבת סכום כלשהו, השקעה כאמור שלא הוכחה,
15 מרגע ההשקעה בחברה עוברים סכומי הכסף לבעלותה והם בגדר נכס של החייבת,
16 (כפי שסכום כסף שהלווה בנק לחברה הופך להיות נכס שלה. הבנק רשאי להבטיח
17 את ההלוואה שנתן בבטוחה, ואולם בהעדר בטוחה, מדובר בנכס של חברה, וכל
18 נושה של החברה רשאי להיפרע ממנה. כך גם לגבי המערער). מעבר לדרוש אציין
19 כי כסף אינו "מסומן" ואולם בענייננו קל לזהות את הנכס של החייבת בדמות
20 כסף מזומן שאותו קיבלה כהחזר מפקיד השומה).
- 21 33. גם אם אכן השקיע המערער סכומי כסף במערערת, השקעה שלא הוכחה כאמור,
22 העברת סכום כסף לידי אפוא הינה בבחינת העברת נכס של החייבת לידי.
23 העברה זו אמנם לא תחויב במס, שכן על פי הוראות פקודת מס הכנסה לא נוצרת
24 למערער הכנסה בעת החזרת ההלוואה לידי, ואולם אין בחבות המס כדי לשנות
25 את העובדה שמדובר בנכס של החייבת אשר מועבר לבעל מניותיה. באופן דומה
26 הוכרה גם חלוקת דיבידנד כהעברת נכסים (ראו פסק דינו של כב' השופט מ'
27 אלטוביה בע"מ 14-09-31660 **ארזן תעשיות חשמל (1993) בע"מ נ' פקיד שומה**
28 **למפעלים גדולים** (מיום 16.1.2017), אשר אושר בבית המשפט העליון בע"א
29 1954/17 (מיום 23.5.2018), לאחר שבית המשפט העליון הציע למערערת באותו
30 עניין לחזור בה מערעורה, והיא בקשה למחוק אותו).



בית המשפט המחוזי בבאר שבע

ע"מ 19-07-15397 אבו מדיגם נ' רשות המיסים - מנהל מס ערך מוסף באר שבע

תיק חיצוני:

34. לסיכום נקודה זו, סכום הכסף שהועבר לידי המערער מהחייבת הינו בגדר נכס של החייבת, במשמעות סעיף 106 בחוק מס ערך מוסף.
35. אשר לטענת תשלום תמורה בעד העברת הנכס מהחייבת למערער, כפי שצינתי, המערער לא הוכיח השקעת בעלים בחייבת אף לא הוכיח קיומו של חוב של המערער כלפיו. זאת ועוד, לא ברור מטיעוניו של המערער מדוע החזר הלוואת בעלים הינו תשלום תמורה. מעבר לדרוש אציין כי לכאורה אין מקום לראות בהקטנת התחייבות של מעבירת הנכס כלפי מקבל הנכס משום תשלום תמורה, שכן אין לראות בכך משום "סילוק התחייבות" במשמעות סעיף 106(ז) בחוק מס ערך מוסף (וראו לעניין זה גם פסק דינו של כב' השופט אחיקם סטולר בע"מ (מרכז) 16989-07-14 טביב נ' רשות המיסים-אגף המכס והמע"מ (מיום 5.3.2017)). על כל פנים, מאפשר סעיף 106(ז) בחוק מס ערך מוסף למנהל לפנות בית המשפט ולבקש שתשלום תמורה באמצעות סילוק התחייבות או העברתה, לא יחשב כתשלום תמורה.
36. טענה נוספת שנטענה על ידי המערער היא כי החייבת נטלה הלוואה בערבותו האישית, וכי עד היום הוא פורע את ההלוואה. טענה זו אמנם נטענה בשפה רפה בפני המנהל, ואולם גם לגביה לא מצאתי שהובאו ראיות אובייקטיביות להוכחתה, מעבר לאמור במאזן שאין לקבלו נוכח פסילת הספרים. לא הוצגו לפני מסמכים כלשהם המעידים על נטילת ההלוואה, על ערבותו של המערער, או על תשלומים ששילם כערב לשם פירעונה. רואה החשבון טען אמנם בחקירתו כי הדיווח במאזן מבוסס על ניירות עבודה, וכי יש ברשותו תיק של ניירות עבודה, ואולם הוא לא הציג מסמך כלשהו כאסמכתה לנטילת הלוואה, לערבותו של המערער, או לפירעונה של ההלוואה בידי המערער. לשאלה מתי ניטלה ההלוואה השיב רואה החשבון ש"נראה" לו כי בשנת 2017, ולמעשה לא ניתנו הסברים לנטילת הלוואה לקראת סיום פעילותה של החייבת, ולשימושים שנעשו בה.
37. מעבר לכך שלא הוכחו בפני נטילת הלוואה או פירעונה בידי המערער, כערב לחוב, לא מדובר בענייננו בתשלום תמורה בעד הנכס שהועבר. ככל שהמערער ערב בערבות אישית להלוואה שניטלה על ידי החייבת, יהיה עליו לפרוע את ההלוואה מכוח ערבותו, ומדובר בחבות אישית שלו, ללא קשר לשאלה האם הועברו לידי נכסים אם לאו. התמורה שבה עוסק הסעיף היא תמורה בעד העברת הנכס המועבר בלבד, והמערער לא הוכיח תשלום תמורה כלשהי בעד הנכס שקיבל.



בית המשפט המחוזי בבאר שבע

ע"מ 19-07-15397 אבו מדיגם נ' רשות המיסים - מנהל מס ערך מוסף באר שבע

תיק חיצוני:

- 1 מעבר לדרוש אציין כי הדרישה בסעיף 106 בחוק מס ערך מוסף לתשלום תמורה
2 **בפועל** בעד נכס מועבר, מאפשרת למנהל להיפרע מתמורה זו ששולמה לחייבת,
3 במקום מהנכס שהועבר, ועל כן נדרשת בסעיף תמורה בפועל.
4 **38. אשר על כן מצאתי שלא שולמה תמורה בעד העברת הנכס מהחייבת לידי**
5 **המערער.**
6 39. מחלוקת שנייה בין הצדדים נסובה על השאלה האם קיימת בסעיף 106 דרישה
7 שלפיה יועברו הנכסים לאחר שחוב המס הפך לסופי, או שמא יחול הסעיף גם אם
8 הנכסים הועברו לפני שחוב המס הפך לסופי.
9 40. ההלכה הפסוקה דנה בשאלה זו הן לעניין הרמת מסך סטטוטורית בפקודת מס
10 הכנסה, הן לעניין הרמת מסך סטטוטורית על פי חוק מס ערך מוסף. בע"א
11 2755/08 **דליה פלח נ' פקיד שומה ת"א 3** (מיום 10.8.10)(להלן- "**פרשת פלח**"),
12 דן בית המשפט העליון בסעיף 119א(ב) **בפקודת מס הכנסה [נוסח חדש]**,
13 **התשכ"א- 1961** (להלן- "**פקודת מס הכנסה**"), המקביל לסעיף 106(ב)(2) בחוק
14 מס ערך מוסף, העוסק בהעברת נכסים מיחיד לקרובו, וקובע-
15 **היה ליחיד חוב מס סופי לשנת מס פלונית והוא העביר את**
16 **נכסיו ללא תמורה או בתמורה חלקית לקרובו או לחברה**
17 **שהוא בעל שליטה בה, בלי שנותרו לו אמצעים בישראל**
18 **לסילוק החוב האמור, ניתן לגבות את חוב המס שהוא חייב**
19 **בו ממי שקיבל את הנכסים בנסיבות כאמור, כל עוד לא עברו**
20 **שלוש שנים מתום שנת המס שבה היה חוב המס לסופי, או**
21 **שבה הועברו הנכסים, לפי המאוחר."**
22 41. כב' השופט נ' הנדל, בהסכמת כב' השופטת א' חיות (כתוארה אז), ובהסכמת כב'
23 השופט ע' פוגלמן, בחן בפרשת פלח את לשון החוק ואת תכליתו, וקבע כי הרמת
24 המסך הסטטוטורית מכוחו תחול גם לעניין נכסים שהועברו לפני שחוב המס הפך
25 לסופי, ובלבד שהמעביר יכול היה לצפות את קיום החוב.
26 42. מבחינת פרשנותו הלשונית של סעיף 119א(ב) בפקודת מס הכנסה, קבע כב'
27 השופט נ' הנדל כי המחוקק לא קבע כתנאי לתחולת הסעיף שהעברת הנכסים
28 התרחשה רק לאחר שחוב המס הפך לסופי, אף שיש בידו לעשות כן, עוד קבע כי
29 מהותם של שני התנאים אינה מחייבת את הבנת הסעיף באופן המציב דרישה
30 כרונולוגית.



בית המשפט המחוזי בבאר שבע

ע"מ 19-07-15397 אבו מדיגם נ' רשות המיסים - מנהל מס ערך מוסף באר שבע

תיק חיצוני:

43. אשר לסיפה של הסעיף, המגבילה את תקופת הגביה לשלוש שנים מתום שנת המס שבה היה החוב לסופי, או משנת המס שבה הועברו הנכסים, לפי המאוחר, נקבע כי גם על פי פרשנות לפיה מדובר בתנאים כרונולוגיים ומצטברים, ייתכן מצב שבו תאריך של שלוש שנים לאחר מועד ההעברה יהא מוקדם יותר מאשר תאריך של שלוש שנים מסוף שנת המס בה הפך חוב המס לסופי, ואולם פרשנות זו סבירה פחות. לסיכום הפרשנות המילולית קבע כב' השופט הנדל כי-

"... מבחן הפרשנות המילולית תומך בעמדת המדינה. זאת, בשני אופנים: הראשון הוא שהסיפא מהווה דוגמא לכך שהמחוקק אכן טורח להבהיר את סדר הזמנים הרצוי. לשון הסעיף אינה קובעת שניתן להעביר את הנכס רק לאחר שחוב המס הפך סופי. האופן השני נסב סביב הסיפא של הסעיף ביחס למבחן בדבר המועד המאוחר יותר, כפי שהובהר לעיל. .. קריאת הסעיף, על פי לשונו ומבנהו, משתלבת יותר עם עמדת המשיבים מאשר עם עמדת המערערים".

44. אשר לתכליתו של הסעיף, מצא כב' השופט הנדל, על יסוד בחינת כלל החלופות שנקבעו בסעיף 119א, כי תכליתו של הסעיף היא להתמודד עם העברות נכסים ללא תמורה, או בתמורה חלקית, המונעות את האפשרות לגבות את החוב מהחייב.

45. כב' השופט הנדל בחן גם את סעיף 106(ב) בחוק מס ערך מוסף, שהוא נושא המחלוקת שלפני, הסעיף המקביל לסעיף 119א' בפקודה, הזכיר את התייחסותו של פרופסור א' נמדר למטרת הסעיף א' נמדר, "מס ערך מוסף" (חלק ב) מהדורה רביעית, תשס"ט – 2009, עמוד 810), שלפיה - **"סעיף 106 לחוק בא למנוע הערמה של שלטונות המס על ידי מסירת נכסי החייב במתנה או במחיר נמוך לבני אדם אחרים ובדרך זו לסכל את גביית המס"**, וקבע כי-

"עסקינן, אפוא, בסעיף שתכליתו אכיפת הגבייה. המטרה היא למנוע העברת נכסים על ידי החייב במס באופן שיפגע בתהליכי הגבייה. יוצא, אפוא, כי הדין אינו מתיר לגורם להעביר את נכסיו,



בית המשפט המחוזי בבאר שבע

ע"מ 19-07-15397 אבו מדיגס נ' רשות המיסים - מנהל מס ערך מוסף באר שבע

תיק חיצוני:

אלא הללו עומדים לטובת רשות המס. אם כך הוא המצב, פרשנות
הסעיף באופן המקל עם החייב עד כדי הענקת האפשרות לחייב
להתחמק מתשלום – באמצעות הרחקת הנכס מזרועות הרשות אף
בהתנהגות חסרת תום לב – אינה מתיישבת עם תכלית החוק".

46. כב' השופט נ' הנדל אף הדגיש כי פרשנות שלפיה תחול הרמת המסך הסטטוטורית
רק על נכסים שהועברו לפני שהחוב הפך לסופי, תאפשר לחייב לדחות את הפיכת
החוב לסופי, תוך נקיטת הליכים משפטיים, לרבות הליכי סרק, על מנת שיהיה
באפשרותו להעביר את הנכסים לאחר לפני שהחוב הפך לסופי, ובכך לסכל את
תכלית הסעיף-

החייב יהא רשאי להגיש הליכי השגה באפיקים המנהלי
והמשפטי. לאחר דחיית ההשגה ניתן, למשל, לערער לבית
המשפט המחוזי ולערער בזכות לבית המשפט העליון. זהו
המצב המשפטי גם כאשר מדובר בהליכי סרק, שכל מטרתם
היא דחייה מלאכותית של המועד להעברת הנכסים, כך שזה
יתאים לחייב. חמור מכך, בכוחו של החייב למנוע את תחולת
הסעיף על נכס מסוים באמצעות העברתו של הנכס טרם הפך
החוב לסופי. כל עוד מחזיק החייב באמתחתו את הזכות להגיש
הליך נוסף – כדי שהחוב לא יהפוך לסופי – אין זה משנה כי
הוא מודע לחובו ושהגורמים הרלוונטיים אישרו את חבותו.
פרשנות המעניקה לחייב כוח כגון דא, הן באשר לעיתוי והן
באשר ליכולת להגיע לנכס בכלל, ניצבת בסתירה לתכלית
החוק.

47. בית המשפט העליון דן פעם נוספת במחלוקת האמורה בפרשת סוף, בהקשר של
מעביר שהינו חבר- בני- אדם. כב' השופט ד' מינץ, בהסכמת השופטים נ' סולברג
וע' ברון, אימץ את הלכת פלח, וקבע כי יש להיעזר בפרשנות הסעיף המתייחסת
למעביר יחיד (והקובעת מגבלת זמן להרמת מסך), גם לעניין פרשנותם של שאר
הסעיפים הקטנים בסעיף 106. כפי שנקבע-



בית המשפט המחוזי בבאר שבע

ע"מ 19-07-15397 אבו מדיגס נ' רשות המיסים - מנהל מס ערך מוסף באר שבע

תיק חיצוני:

1
2 הוראת סעיף 106 לחוק אינה מגדירה כי על התנאים להיות
3 כרונולוגיים, ואף בבחינת מהותם של התנאים לא מתחייבת מסקנה
4 כאמור. אכן, הן בחוק והן בפקודה, כל ההוראות העוסקות במעביר
5 שהוא יחיד, ורק הן, מתנות את גביית החוב הסופי מצד שלישי בכך
6 שלא חלפו שלוש שנים מתום השנה שבה הועברו הנכסים או מתום
7 השנה שבה היה החוב לסופי, לפי המאוחר. בעניין פלח התייחס בית
8 המשפט לפרשנות התיבה "לפי המאוחר" וקבע כאמור כי זו תומכת
9 בפרשנות המשיב. אלא שאין המדובר כלל בהסדר שלילי, ולמעשה,
10 יש אף להסתייע בפרשנות סעיף 106(ב)(2) לחוק, המכיל כאמור את
11 התיבה "לפי המאוחר", על מנת לעמוד על פרשנות יתר הסעיפים
12 הקטנים המרכיבים את הוראת סעיף 106 לחוק.

13
14 48. עוד הוסיף כב' השופט ד' מינץ כי-

15
16 כאמור, פרשנותה המילולית של הוראת סעיף 106(ב)(2) לחוק
17 מתיישבת עם המסקנה לפיה העברת הנכסים יכולה להיות גם
18 מוקדמת לגיבושו הסופי של החוב. נוכח המגמה לפרש דבר חקיקה
19 בהתאם להקשרו ובכך להביא להרמוניה פרשנית, פרשנות זו אך
20 מחזקת את קביעת בית המשפט המחוזי לפיה כוונת המחוקק זהה גם
21 באשר לסעיפים 106(ב)(1) ו-106(ב1) המתייחסים לחבר בני אדם.
22 בנוסף לאמור, הלכה היא כי לשון החוק היא אך נקודת המוצא בהליך
23 הפרשני ואינה נקודת הסיום. מבין האפשרויות השונות שהלשון
24 מאפשרת, יש לבחור את זו המגשימה את תכלית החוק בצורה הטובה
25 ביותר".

26
27 49. כב' השופט מינץ עמד על תכלית החוק-

28 "לסייע לרשות להתמודד בצורה יעילה ומהירה עם תופעות נשנות של
29 התחמקות ממס על ידי חברות, אשר מנסות להשתמש לרעה בעקרון
30 האישיות המשפטית הנפרדת".



בית המשפט המחוזי בבאר שבע

ע"מ 19-07-15397 אבו מדיגס נ' רשות המיסים - מנהל מס ערך מוסף באר שבע

תיק חיצוני:

1

2 50. והזכיר בהקשר זה את דברי ההסבר להצעת חוק התכנית להבראת כלכלית
3 ישראל (תיקוני חקיקה להשגת יעדי התקציב והמדיניות הכלכלית לשנות
4 הכספים 2003 ו-2004, התשס"ג-2003, (הצ"ח הממשלה 25, כ"ח בניסן
5 התשס"ג-30.4.2003, 262, 344))-

6

7 "תופעה רווחת כיום היא כי חברות נוהגות להתחמק מתשלום מע"מ
8 מצד אחד, ומצד שני לאחר חיוב על ידי רשות המס הן מפסיקות פעילות
9 ונעלמות. יתר על כן, במקרים רבים לאחר סיום ההליכים המשפטיים
10 ואישור החיוב על ידי בית משפט עומד אגף המכס ומע"מ לפני שוקת
11 שבורה, שכן החברה כבר חוסלה ונמחקה או רוקנה מנכסיה. כתוצאה
12 מכך על אף הזכיה המשפטית לא ניתן לגבות את המס מהחברה.. על כן,
13 במטרה לגבות את המס נשוא החיוב, מוצע להעניק למנהל את שיקול
14 הדעת לחייב את האורגנים של החברה בתשלום המס במקרים שבהם
15 למעשים נשוא החיוב, שביצעו בפועל האורגנים של החברה, מתלווה
16 סממן של מרמה"

17 51. לסיכום קבע כב' השופט מינץ כי -

18 גם סעיף 106 לחוק חל על העברת נכסים או העברת פעילות שהתבצעה
19 טרם שהפך חוב המס לסופי, וזאת כמובן בדגש על כך שבעת ההעברה
20 היה הנישום צריך לצפות את האפשרות כי יהא חייב במס לאור
21 ההליכים המתנהלים בינו לבין רשויות המס.

22 52. עולה מהמקובץ כי הרמת המסך הסטטוטורית מכוחו של סעיף 106(ב)(1) בחוק
23 מס ערך מוסף תחול גם לעניין נכסים שהועברו לפני שחוב המס הפך לסופי, ובלבד
24 שהמעביר יכול היה לצפות את קיום החוב. בענייננו העברת הנכסים הנטענת
25 בוצעה לאחר שהמנהל חייב את החייבת בכפל מס, כך שהחייבת ידעה על קיומו
26 של החוב, ועל כן נתקיים התנאי האמור שנקבע בסעיף.

27 53. מעבר הדרוש אציין כי המנהל לא חייב את המערער בסכום הגבוה מהסכום
28 שהועבר לידיה מהחייבת, ולמעשה הסתפק בסכום נמוך יותר, בגובה סכום הכסף
29 שנתפס במהלך החיפוש בביתו של המערער.



בית המשפט המחוזי בבאר שבע

ע"מ 19-07-15397 אבו מדיגס נ' רשות המיסים - מנהל מס ערך מוסף באר שבע

תיק חיצוני:

54. עולה מהמקובץ כי מתקיימים בענייננו תנאי חלופת סעיף 106(ב)(1) בחוק מס ערך מוסף, ולפיכך לא נפל פגם בהחלטת המנהל.

סעיף 106(ב)(2) בחוק מס ערך מוסף

55. החלטת המנהל מבוססת גם על הוראות סעיף 106(ב)(2) בחוק מס ערך מוסף, הקובע כאמור

"בלי לגרוע מהוראות סעיפים קטנים (ב)(1) או (ב)(2), היה לחבר בני אדם חוב סופי והוא התפרק או הפסיק פעילותו בלי ששילם את החוב האמור, יראו את הנכסים שהיו לחבר כאילו הועברו לבעלי השליטה בו בלא תמורה, וניתן לגבות מהם את החוב, אלא אם כן הוכח אחרת להנחת דעתו של המנהל".

56. חלופה זו קובעת חזקה שלפיה ככל שקיים לחברה חוב מס סופי, והיא הפסיקה את פעילותה או פורקה, מבלי ששולם המס שבו הוא חייבה, רואים את נכסי החברה כאילו הועברו לידי בעל השליטה. בעל השליטה רשאי לסתור חזקה זו, ואולם לשם כך מוטל עליו הנטל להראות כי לא הועברו אליו נכסים מבלי ששולמה בעדם תמורה, או ששולמה בעדם תמורה חלקית (ראו למשל כב' השופט י' דנציגר ברע"א 7392/12 רומנו נ' עיריית יהוד מונסון (מיום 25.10.12)).

57. בענייננו כאמור הועבר לידי המערער נכס של החייבת, בדמות סכום הכסף שהתקבל מפקיד השומה כהחזר מס, והמנהל הסתפק בנכס זה, וליתר דיוק בחלקו, ולא דרש סכום גבוה מכך. לפיכך מתקיימים בענייננו גם תנאי חלופת סעיף 106(ב) בחוק מס ערך מוסף.

סיכום

58. אשר על כן מצאתי כי החלטת המנהל לגבות מהמערער את חוב המס של החייבת לפי סעיף 106(ב)(1) או 106(ב)(2) בחוק מס ערך מוסף בדין יסודה. לפיכך אני דוחה את הערעור. המנהל רשאי לנקוט בהליכים לגביית חוב המס של החייבת מאת המערער, בהתאם להחלטתו.



בית המשפט המחוזי בבאר שבע

ע"מ 15397-07-19 אבו מדיגם נ' רשות המיסים - מנהל מס ערך מוסף באר שבע

תיק חיצוני:

- 1 59. המערער ישלם לפקיד השומה את הוצאותיו, בסך כולל של 50,000 ₪, בתוך 30
- 2 ימים. ככל שלא ישולמו במועד האמור, יישא הסכום הפרשי הצמדה וריבית כדין
- 3 עד יום התשלום בפועל.

4

5 **אפשר לפרסם את פסק הדין**

6

7 ניתן היום, כ"ג אייר תשפ"א, 05 מאי 2021, בהעדר הצדדים.

8


יעל ייטב, שופטת

9
10